

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscala , prin adresa nr. ../15.03.2013, înregistrată la direcție sub nr. ../15.03.2013, cu privire la contestația formulată de **ÎI WW**, având codul unic de înregistrare ... și sediul social în ....

Contestația, înregistrată la Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr. ../13.03.2013, a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual si/sau într-o formă de asociere nr. ../31.01.2013, ce are ca anexă Raportul de inspecție fiscală nr. ../31.01.2013, și are ca obiect suma de .. lei, reprezentând:

- ... lei – impozit pe venit;
- ... lei – accesorii aferente impozitului pe venit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data primirii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală nr. ../31.01.2013, respectiv data de **13.02.2013**, potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul cauzei, și data înregistrării contestației la Activitatea de Inspecție Fiscala , respectiv data de **13.03.2013**, așa cum rezultă din ștampila acestei instituții aplicată pe contestație.

Constatând ca in speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) si alin.(2), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, cu modificările și completările ulterioare Direcția Generală a Finanțelor Publice este competentă să soluționeze contestația formulată de **ÎI WW**.

**I. Petenta** formulează contestație împotriva **Deciziei de impunere nr. ../31.01.2013 ce are ca anexă Raportul de inspecție fiscală nr. ../31.01.2013**, emise de Activitatea de Inspecție Fiscala și solicită anularea actelor atacate prin care a fost obligată la plata impozitului pe venit pentru anii 2009, 2010 și 2011 în sumă de ... lei și a accesoriilor aferente în sumă de ... lei, motivând următoarele:

**ÎI WW** a primit avizul de inspecție fiscală nr. ../14.09.2011 în data de 15.09.2011, urmând ca inspecția fiscală să fie inițiată și datată cu 28.01.2013, în urma unei invitații primite și înregistrate sub nr. ../22.01.2013.

Faptul că pe parcursul acestei perioade, respectiv septembrie 2011 – ianuarie 2013, organul de inspecție fiscală nu a comunicat cu contribuabila, neaducându-i la cunoștință că se suspendă inspecția fiscală, a pus aceasta în imposibilitatea rectificării declarațiilor, în cazul identificării unor elemente suplimentare pentru perioada verificată. La data emiterii avizului de inspecție fiscală nu putea fi cuprinsă ca perioadă ce urmează a fi verificată întregul an 2011, avizul fiind emis în data de 14.09.2011, iar până la data controlului (ianuarie 2013) nu a mai fost emis alt aviz de inspecție fiscală.

Pentru perioada septembrie 2011 – ianuarie 2013 petenta consideră nelegal calculul accesoriilor, contribuabila fiind în imposibilitatea rectificării declarațiilor depuse.

De asemenea, consideră nelegală și extinderea controlului pentru tot anul 2011 neexistând aviz de inspecție fiscală până la data de 31.12.2011.

Petenta precizează că a respectat prevederile art. 10 alin.(1) și ale art. 12 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, prezentându-se în vederea efectuării controlului încă din luna septembrie 2011 și punând la dispoziția organului de inspecție fiscală documentele solicitate. Ulterior documentele i-au fost returnate comunicându-i-se verbal că va fi chemată în vederea efectuării inspecției fiscale la o altă dată.

Conform art. 102 alin.(1) lit. b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, avizul de inspecție fiscală se comunică înainte de începerea inspecției fiscale cu 15 zile, iar potrivit alineatului (7) al aceluiași articol dacă inspecția fiscală nu începe la 15 zile de la data comunicată în aviz, contribuabilul va fi înștiințat, în scris, asupra noii date de începere a inspecției.

Organul de inspecție fiscală nu ținut cont nici de prevederile art. 104 alin. (1) din Codul de procedură fiscală republicat, care stipulează că durata efectuării inspecției fiscale nu poate mai mare de 3 luni, astfel că pentru contribuabilă au fost calculate accesorii pentru o perioadă mai mare decât ar fi fost corect.

Interzicerea dreptului, conform legii, de a depune declarații rectificative pe perioada controlului a pus în imposibilitate întreprinderea individuală de a-și putea rectifica declarațiile de venit cu elemente semnificative identificate în perioada septembrie 2011 – ianuarie 2013, ca de exemplu perisabilitățile constatate.

Pentru anul 2009 organul de inspecție fiscală a stabilit un venit net impozabil suplimentar în sumă de .. lei la care a calculat un impozit în sumă de .. lei și accesorii aferente în sumă de .. lei.

Pentru anul 2010 organul de inspecție fiscală a stabilit un venit net impozabil suplimentar în sumă de .. lei la care a calculat un impozit în sumă de .. lei și accesorii aferente în sumă de .. lei, diferența de venit provenind în principal din diferența de stoc în valoare de .. lei considerată ca venit brut suplimentar din care s-au scăzut cheltuielile cu marfa în sumă de .. lei, rezultând astfel un venit impozabil din diferența de stoc în sumă de .. lei.

Pentru anul 2011 organul de inspecție fiscală a stabilit un venit net impozabil suplimentar în sumă de .. lei la care a calculat un impozit în sumă de .. lei și accesorii aferente în sumă de .. lei, diferența de venit provenind în principal din diferența de stoc în valoare de .. lei considerată ca venit brut suplimentar din care s-au scăzut cheltuielile cu marfa în sumă de .. lei, rezultând astfel un venit impozabil din diferența de stoc în sumă de .. lei.

Petenta consideră că organul de inspecție fiscală nu a luat în considerare obiectul de activitate al întreprinderii familiale și anume faptul că mărfurile vândute au un procent mare de perisabilitate. Având în vedere că prin H.G. nr. 831/2004 nu sunt stabilite limite de perisabilitate pentru agenții economici care au ca obiect de activitate comerțul cu flori, aceasta nu înseamnă automat că ele nu există. Există, dar nu sunt deductibile fiscal și chiar dacă nu sunt deductibile fiscal nu pot fi considerate în categoria venituri. Contestatara precizează că trebuie luate în considerare prevederile art. 105 alin.(8) din Codul de procedură fiscală republicat unde se

precizează că la finalizarea inspecției fiscale contribuabilul este obligat să dea o declarație scrisă, pe propria răspundere, din care să rezulte că au fost puse la dispoziție toate documentele și informațiile solicitate pentru inspecția fiscală. Procesele verbale de perisabilități nu au fost solicitate, mergându-se din start pe ideea că diferența de stoc este marfă vândută și neînregistrată. De ce nu s-a procedat invers considerându-se diferența de stoc perisabilitate, ceea ce era și conform realității și nu marfă vândută și neînregistrată, în cazul acesta organul de inspecție fiscală neluând deloc în considerare prevederile art. 12 din O.G. nr. 92/2003, republicată. Organul de inspecție fiscală trebuia să-și manifeste rolul activ, conform art. 7 din O.G. nr. 92/2003, republicată, având în vedere că în ultimii ani s-a manifestat recesiunea economică creșterea concurenței și reducerea vânzărilor.

Trebuie luat în considerare și faptul că în cazul întreprinderilor individuale obligația organizării evidenței contabile în partidă simplă aparține administratorului care, de cele mai multe ori, este specialist în obiectul de activitate pe care îl desfășoară și nu în domeniul contabilității, având astfel nevoie de îndrumare.

În concluzie, petenta solicită admiterea contestației și dispunerea modificării deciziei de impunere prin care s-au stabilit diferențe suplimentare de impozit pe venit în sumă de .. lei cu accesorii aferente în sumă de .. lei.

**II. Activitatea de Inspecție Fiscală** a emis în data de 31.01.2013 pentru **ÎI WW Decizia de impunere nr... privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere**, potrivit căreia persoana fizică **WW** având **CNP – ...** datorează, pentru perioada 2009 – 2011, o diferență de impozit pe venit în sumă totală de .. lei și dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă totală de .. lei.

*Decizia de impunere nr. ../31.01.2013 are ca anexă Raportul de inspecție fiscală nr. ../31.01.2013* în care se precizează următoarele: **CAPITOLUL - I - DATE DESPRE INSPECTIA FISCALA**

Pct. 3 Numarul si data transmiterii avizului de inspectie fiscala (conform art.102 din OG nr.92/2003 republicata). Aviz de inspectie fiscala nr.... din 14.09.2011 confirmat de primire in data de 15.09.2011.

Pct. 4. Numar de inregistrare si data inceperii inspectiei fiscale inscrisa in Registrul unic de control dupa caz: Inspectia fiscala a fost initiata si datata cu 28.01.2013.

Pct. 5. Perioada supusa verificarii pentru fiecare obligatie (conform prevederilor art.98, alin.3 OG nr.92/ 2003 republicata) - Impozit pe venit: perioada:03.03.2009 – 31.12.2011.

Pct. 7. Perioada in care s-a desfasurat inspectia fiscala (conform art.104 din nr. OG 92/2003): Inspectia fiscala s-a desfasurat in zilele de 28.01.2013, 29.01.2013 si finalizata in 31.01.2013.

**CAPITOLUL - II - DATE DE IDENTIFICARE ALE CONTRIBUABILULUI**

Nume si prenume si/ sau:denumirea contribuabilului: **ÎI WW**

Impozit datorat pentru venituri proprii (art.72 alin.1 lit.b) si c) din OG nr. 92/2003) - **WW** - Cod numeric personal: ..

Pentru activitatea economica desfasurata (art.72 alin.1 lit.e) din OG nr. 92/2003) - Cod de inregistrare fiscala: ...

Date privind domiciliul fiscal (sediul profesional) al intreprinderii individuale (art. 3 alin1 lit. a) din OG nr.92/2003):...

Date privind sediul activitatii sau locul de desfasurare efectiva a activitatii principale (art.31 alin 1 lit.b) din OG nr. 92/2003): Sediul profesional: ....- Nu exista nici un contract incheiat de catre ÎI WW.

Alte informatii:

Forma juridica a contribuabilului: - intreprinde individuala.

Autorizatie de functionare: - Certificat de inregistrare fiscala emis de ORC.

Nr. Inregistrare ORC – F.....

Cod CAEN activitate principala – 4776 – Comert cu amanuntul al florilor, plantelor si semintelor; comert cu amanuntul al animalelor de companie si a hranei pentru acestea in magazine specializate.

Persoana care raspunde de organizarea si conducerea evidentei contabile: WW - Cod numeric personal:.....

Persoana desemnata sa reprezinte contribuabilul pe durata inspectiei fiscale: WW - Cod numeric personal:.....

## CAPITOLUL - IV - CONSTATARI PRIVIND IMPOZITUL PE VENIT

### 4.4. CONSTATARI

S-a verificat realitatea declaratiilor fiscale estimate si speciale privind veniturile din activitati independente, de la dosarul fiscal existent la AFP – ..., constatandu-se urmatoarele: pentru anii 2009, 2010, 2011 s-a depus la AFP ... declaratia de venit 200.

S-au emis de catre Administratia Finantelor Publice .. pentru anii 2009, 2010, 2011 deciziile de impunere pentru plati anticipate si deciziile de impunere anuala.

Cu ocazia controlului, s-a verificat evidenta documentelor cu regim special achizitionate si a celor pretiparite, documente consemnate in anexa nr.1.

*Principala sursa generatoare de venit in perioada 03.03.2009 - 31.12.2011 a fost activitatea de comercializare a florilor. ÎI WW, prin reprezentantul sau legal in persoana doamnei WW, a inregistrat veniturile si cheltuielile in registrul de incasari si plati si au fost declarate astfel:*

#### 4.4.1. ANUL 2009

INDICATORI	DECLARAT (declaratie anuala de venit)	CONTROL	DIFERENTE
Venit brut			
Cheltuieli			
Pierdere fiscala			
Venit net impozabil			
Impozit			

Prin declaratia de venit contribuabilul declara venituri in suma de ... lei, cheltuieli in suma de .... lei, rezultand o pierdere fiscala in suma de ... lei (anexa 2).

La control s-au stabilit:

- venituri in suma de ... lei (anexele 2 si 3), venituri stabilite in baza documentelor justificative (rapoarte zilnice, facturi si chitante) prezentate de contribuabil;

- cheltuielile deductibile fiscal in suma de ... lei (anexele 2 si 3) aferente realizarii veniturilor din care:

+... lei, cheltuieli aferente marfurilor comercializate;

+ ... lei, alte cheltuieli deductibile fiscal: cheltuieli cu salariatii, obiecte de inventar(casa de marcat, sertar bani), cablu.

- venit net in suma de .. lei.

- impozit in suma de .. lei.

Diferenta stabilita in plus in suma de .. lei s-a determinat la control ca urmare a influentei veniturilor si cheltuielilor, dupa cum urmeaza:

-veniturile declarate de catre contribuabil in suma de.. lei, au fost influentate in sensul majorarii acestora cu suma de .. lei reprezentand venituri declarate eronat (in minus).

S-au incalcat prevederile art.48 alin.2 lit.a și alin.8 din Legea nr.571/2003 modificata si completata, art.79 alin.1, art.80 alin.5, art.82 alin.3 din OG nr.92/2003 republicata, pct.36 din HG nr.44/2004 modificata si completata, OMFP nr.1040/2004 Cap.II lit.E, lit.G pct.48;

-cheltuielile declarate de catre contribuabil in suma de .. lei, au fost influentate in sensul diminuarii acestora cu suma de .. lei, din care:

-.. lei, reprezentand cheltuiala cu marfa declarata eronat de catre contribuabil.

S-au incalcat prevederile OMFP nr.1040/2004 Cap.II lit.F pct.43, lit.G - pct.48 si 52, Legea nr.571/2003, modificata si completata - art.48 alin.1, alin.4 lit. a, OG nr.92/2003, republicata - art.80 alin.5 si art.82 alin.3.

-.. lei, reprezinta contravaloare contributi retinute de la salariati (stopaj la sursa) de catre angajator;

S-au incalcat prevederile Legii nr.571/2003, modificata si completata - art.48 alin.5 lit.j, OG nr.92/2003, republicata - art.80 alin.5 si art.82 alin.3.

-.. lei, reprezinta contravaloare impozit pe venit;

S-au incalcat prevederile Legii nr.571/2003, modificata si completata - art.48 alin.7 lit.c), OG nr.92/2003, republicata - art.80 alin.5 si art.82 alin.3.

- .. lei, reprezinta majorari comision ITM;

S-au incalcat prevederile Legii nr.571/2003, modificata si completata - art.48 alin.7 lit.f, OG nr.92/2003, republicata - art.80 alin.5 si art.82 alin.3.

Din diferenta de venit in suma de .. lei a fost diminuata pierderea declarata de contribuabil in suma de .. lei, rezultand un venit net impozabil in suma de .. lei pentru care s-a determinat impozit pe venit in suma de .. lei, conform prevederilor art.84 din Legea nr.571/2003, modificata si completata (anexa 4).

Pentru diferenta de impozit suplimentar in suma de .. lei, potrivit art.119, art.120 din OG nr.92/2003 republicata, la control s-au calculat dobanzi si penalitati in suma de .. lei (anexa 5).

#### 4.4.2. ANUL 2010

INDICATORI	DECLARAT (declaratie anuala de venit)	CONTROL	DIFERENTE

Venit brut			
Cheltuieli			
Pierdere fiscala			
Venit net impozabil			
Impozit			

Prin declaratia de venit contribuabilul declara venituri in suma de .. lei, cheltuieli in suma de .. lei, rezultand o pierdere fiscala in suma de .. lei (anexa 2).

La control s-au stabilit:

- venituri in suma de .. lei (anexele 2 si 3), din care:

+.. lei, venituri stabilite in baza documentelor justificative (rapoarte zilnice, facturi si chitante) prezentate de contribuabil;

**+.. lei, venituri din diferente de stoc.**

● cheltuielile deductibile fiscal in suma de .. lei (anexele 2 si 3) aferente realizarii veniturilor din care:

+.. lei, cheltuieli aferente marfurilor comercializate;

**+.. lei, cheltuieli cu marfa aferente diferentei de stoc;**

+.. lei, alte cheltuieli deductibile fiscal: cheltuieli cu salariatii.

- venit net in suma de .. lei.

- impozit in suma de .. lei.

Diferenta stabilita in plus in suma de .. lei s-a determinat la control ca urmare a influentei veniturilor si cheltuielilor, dupa cum urmeaza:

-veniturile declarate de catre contribuabil in suma de .. lei, au fost influentate in sensul majorarii acestora cu suma de ... lei, din care:

**+.. lei, reprezinta venituri din diferente de stoc (anexa 3);**

S-au incalcat prevederile OMFP nr.1040/2004 Cap.II lit.E pct.33, lit.G pct.48 si 52 si prevederile art.48 alin.2 si 8 din Legea nr.571/2003, modificata si completata, pct.36 din HG nr.44/2004 modificata si completata.

+ .. lei, reprezinta venituri declarate eronat (in minus).

S-au incalcat prevederile art.48 alin.2 lit.a, alin.8 din Legea nr.571/2003 modificata si completata, art.79 alin.1, art.80 alin.5, art.82 alin.3 din OG nr.92/2003 republicata, pct.36 din HG nr.44/2004 modificata si completata, OMFP nr.1040/2004 - Cap.II lit.E, lit.G pct.48.

-cheltuielile declarate de catre contribuabil in suma de .. lei, au fost influentate in sensul majorarii acestora cu suma de .. lei,

**+.. lei, reprezinta costuri aferente diferentei de stoc (anexa 2).**

S-au incalcat prevederile art.48 alin.4 din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, Cap. II lit. F din OMFP nr.1040/2004, art.79 alin.1, art.80 alin.5, art.82 alin.3 din OG nr. 92/2003 republicata.

- ... lei, reprezinta cheltuiala cu marfa stabilita eronat de catre contribuabil (anexa 3).

S-au incalcat prevederile art.48 alin.4 lit.a din Legea nr.571/2003 modificata si completata, pct.37 lit. b din HG nr.44/2004 modificata si completata, OMFP nr.1040/2004 - Cap.II lit. F pct.43 lit.a, lit.G pct.48 si 52, OG nr.92/2003 republicata - art.80 alin.5 si art.82 alin.3.

- .. lei, reprezinta majorari comision ITM;

S-au incalcat prevederile Legii nr.571/2003 modificata si completata - art.48 alin.7 lit.f, OG nr.92/2003, republicata - art.80 alin.5 si art.82 alin.3.

-.. lei, reprezinta contravaloare impozit pe venit;

S-au incalcat prevederile Legii nr.571/2003 modificata si completata - art.48 alin.7 lit.c, OG nr.92/2003 republicata - art.80 alin.5 si art.82 alin.3.

-.. lei, reprezinta contravaloare contributii retinute de la salariatii (stopaj la sursa) de catre angajator;

S-au incalcat prevederile Legii nr.571/2003 modificata si completata - art.48 alin.5 lit.j), OG nr.92/2003 republicata - art.80 alin.5 si art.82 alin.3.

Diferenta de venit in suma de .. lei a fost diminuată cu pierderea declarata de contribuabil in suma de .. lei, rezultand un venit net impozabil in suma de .. lei pentru care s-a determinat impozit pe venit in suma de .. lei, conform prevederilor art.84 din Legea nr.571/2003 modificata si completata (anexa 4).

Pentru diferenta de impozit suplimentar in suma de .. lei, potrivit art.119, art.120 din OG nr.92/2003 republicata, la control s-au calculat dobanzi si penalitati in suma de 1.125 lei (anexa 5).

#### 4.4.3. ANUL 2011

INDICATORI	DECLARAT (declaratie anuala de venit)	CONTROL	DIFERENTE
Venit brut	.	60.768	13.660
Cheltuieli	57.634	52.824	-4.810
Pierdere fiscala	10.526	0	10.526
Venit net impozabil	0	7.944	7.944
Impozit	0	1.271	1.271

Prin declaratia de venit contribuabilul declara venituri in suma de .. lei, cheltuieli in suma de .. lei, rezultand o pierdere fiscala in suma de .. lei (anexa 2).

La control s-au stabilit:

- venituri in suma de .. lei (anexele 2 si 3), din care:

+.. lei, venituri stabilite in baza documentelor justificative (rapoarte zilnice, facturi si chitante) prezentate de contribuabil;

**+.. lei, venituri din diferente de stoc.**

- cheltuielile deductibile fiscal in suma de ... lei (anexele 2 si 3) aferente realizarii veniturilor din care:

+.. lei, cheltuieli aferente marfurilor comercializate;

**+ .. lei, cheltuieli cu marfa aferente diferentei de stoc;**

+ . lei, alte cheltuieli deductibile fiscal: cheltuieli cu salariatii, protectie si paza.

- venit net in suma de .. lei.

- impozit in suma de .. lei.

Diferenta stabilita in plus in suma de .. lei s-a determinat la control ca urmare a influentei veniturilor si cheltuielilor, dupa cum urmeaza:

-veniturile declarate de catre contribuabil in suma de .. lei, au fost influentate in sensul majorarii acestora cu suma de .. lei, din care:

**+.. lei, reprezinta venituri din diferente de stoc (anexa 3);**

S-au incalcat prevederile OMFP nr.1040/2004 - Cap.II lit.E pct.33, lit.G pct.48 si 52 si prevederile art.48 alin.2 si 8 din Legea nr.571/2003 modificata si completata, pct.36 din HG nr.44/2004 modificata si completata.

+ .. lei, reprezinta venituri declarate eronat (in minus).

S-au incalcat prevederile art.48 alin.2 lit.a, alin.8 din Legea nr.571/2003 modificata si completata, art.79 alin.1, art.80 alin.5, art.82 alin.3 din OG nr.92/2003 republicata, pct.36 din HG nr.44/2004 modificata si completata, OMFP nr.1040/2004 - Cap.II lit.E, lit.G pct.48.

-cheltuielile declarate de catre contribuabil in suma de ... lei, au fost influentate in sensul diminuarii acestora cu suma de .. lei,

**+ .. lei, reprezinta costuri aferente diferentei de stoc (anexa 2).**

S-au incalcat prevederile art.48 alin.4 din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, Cap. II lit. F din OMFP nr.1040/2004, art.79 alin.1, art.80 alin.5, art.82 alin.3 din OG nr. 92/2003, republicata.

- lei, reprezinta cheltuiala cu marfa stabilita eronat de catre contribuabil (anexa 3).

S-au incalcat prevederile art.48 alin.4 lit.a) din Legea nr.571/2003 modificata si completata, pct.37 lit. b) din HG nr.44/2004 modificata si completata, OMFP nr.1040/2004 - Cap.II lit. F pct.43 lit.a, lit.G pct.48 si 52, OG nr.92/2003 republicata - art.80 alin.5 si art.82 alin.3.

-.. lei, reprezinta contravaloare contributii retinute de la salariatii (stopaj la sursa) de catre angajator;

S-au incalcat prevederile Legii nr.571/2003 modificata si completata - art.48 alin.5 lit.j), OG nr.92/2003, republicata - art.80 alin.5 si art.82 alin.3.

- .. lei, reprezinta contravaloare impozit pe venit;

S-au incalcat prevederile Legii nr.571/2003, modificata si completata - art.48 alin.7 lit.c), OG nr.92/2003, republicata - art.80 alin.5 si art.82 alin.3.

- .. lei, reprezinta contravaloare majorari contributii pensii;

S-au incalcat prevederile Legii nr.571/2003 modificata si completata - art.48 alin.7 lit.f), OG nr.92/2003, republicata - art.80 alin.5 si art.82 alin.3.

Din diferenta de venit in suma de .. lei a fost diminuat pierderea declarata de contribuabil in suma de .. lei, rezultand un venit net impozabil in suma de .. lei pentru care s-a determinat impozit pe venit in suma de .. lei, conform prevederilor art.84 din Legea nr.571/2003 modificata si completata (anexa 4).

Pentru diferenta de impozit suplimentar in suma de ... lei, potrivit art.119, art.120 din OG nr.92/2003 republicata, la control s-au calculat dobanzi si penalitati in suma de .. lei (anexa 5).

## CAPITOLUL - VII - SINTEZA CONSTATARILOR INSPECTIEI FISCALE

### Impozitul pe venit

Nr. crt.	Numele si prenumele	Anul verificat	Impozit pe venitul net anual stabilit in plus	Impozit pe venitul net anual stabilit in minus	Obligatii fiscale accesorii	Total
1.	WW	2009	.	-		
2.	WW	2010	.	-		



3.	WW	2011	.	-		
	<b>TOTAL</b>			-		..

**III.** Luând în considerare cele prezentate de persoana contestatară, constatările organului de inspecție fiscală, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:

**Referitor la susținerea persoanei contestatoare potrivit căreia, întrucât în data de 15.09.2011 i-a fost comunicat avizul de inspecție fiscală nr. ../14.09.2011 iar inspecția fiscală a fost inițiată și datată cu 28.01.2013, în perioada septembrie 2011 – ianuarie 2013 organul de inspecție fiscală necomunicând cu întreprinderea familială, aceasta a fost în imposibilitatea de a rectifica declarațiile privind impozitul pe venit cu elemente semnificative identificate, ca de exemplu perisabilitățile constatate, organul de soluționare a contestației reține următoarele:**

În cuprinsul avizului de inspecție fiscală nr. ../14.09.2011, primit de contribuabilă la data de 15.09.2011, se precizează că *după data începerii inspecției fiscale, nu se mai pot depune declarații rectificative pentru impozitele, taxele, contribuțiile și alte venituri ale bugetului general consolidat, aferente perioadelor supuse inspecției fiscale.*

În contestație petenta menționează că, după ce s-a prezentat la organul fiscal cu documentele contabile solicitate prin avizul nr. ../14.09.2011, documentele i-au fost returnate comunicându-i-se verbal că va fi chemată în vederea efectuării inspecției fiscale la o altă dată.

Așa cum a precizat și petenta în contestație, inspecția a fost începută la data de 28.01.2013, aspect care este menționat atât în invitația nr. ../22.01.2013 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală cât și în Raportul de inspecție fiscală nr. ../31.01.2013.

*Având în vedere că inspecția fiscală a început la data de 28.01.2013, susținerea petentei că în perioada septembrie 2011 – ianuarie 2013 nu a avut posibilitatea să rectifice declarațiile privind impozitul pe venit depuse nu este întemeiată, interdicția de a depune declarații rectificative intervenind după data de 28.01.2013.*

*Pentru motivele prezentate mai sus nu poate fi reținută ca întemeiată nici susținerea contestatoarei conform căreia, aflându-se în imposibilitatea rectificării declarațiilor depuse, pentru perioada septembrie 2011 – ianuarie 2013 nu este legal calculul dobânzilor și penalităților de întârziere.*

**Referitor la susținerile petentei potrivit căroră organul de inspecție fiscală nu a respectat prevederile art. 104 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, respectiv că durata efectuării inspecției fiscale a fost mai mare de 3 luni, că nu i-a fost comunicată suspendarea inspecției, aspecte care au determinat pentru contribuabilă calcul de accesorii pentru o perioadă mai mare decât ar fi fost corect, se reține faptul că, legiuitorul nu a înțeles să sancționeze depășirea termenului de inspecție fiscală, Codul de procedură fiscală neprevăzând nicio sancțiune în această situație, termenul de 3 luni fiind unul de recomandare în lăuntru căruia să se efectueze inspecția fiscală, termenul nefiind de**

decădere atât timp cât impunerea se face înăuntrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.

Mai mult, în fapt inspecția fiscală a fost inițiată la data de 28.01.2013, fapt recunoscut de petentă în contestație, și s-a desfășurat în zilele de 28.01.2013, 29.01.2013 și 31.01.2013, așa cum este precizat în raportul de inspecție fiscală.

*Față de cele prezentate, susținerile contestatarei privind existența unor nereguli ale elementelor procedurale nu sunt întemeiate, neîntemeiată fiind și precizarea că i-au fost calculate accesorii pentru o perioadă mai mare decât ar fi fost corect.*

**1. Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice se poate pronunța cu privire diferențele de impozit pe venit stabilite de organul de inspecție fiscală pentru perioada 2009 – 2010 în sumă totală de .. lei, în condițiile în care ÎI WW depune la dosarul contestației documente noi neavute în vedere la emiterea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ../31.01.2013.**

**În fapt,**

Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ../31.01.2013 organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina doamnei WW, în calitate de întreprinzător persoană fizică, diferențe de impozit pe venit de plată astfel: pentru anul 2009 suma de .. lei și pentru anul 2010 suma de .. lei.

Pentru anul 2010, conform anexei nr. 3 la raportul de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală a stabilit o diferență de venit impozabil în sumă de .. lei, prin considerarea diferenței de stoc la 31.12.2010 în sumă de .. lei ca fiind venituri impozabile pentru care s-au calculat cheltuieli cu marfa deductibile aferente în sumă de ... lei

Petenta contestă Decizia de impunere nr. ../31.01.2013 motivând că organul de inspecție fiscală nu a luat în considerare obiectul de activitate al întreprinderii familiale și anume faptul că mărfurile vândute au un procent mare de perisabilitate. Având în vedere că prin H.G.nr. 831/2004 nu sunt stabilite limite de perisabilitate pentru agenții economici care au ca obiect de activitate comerțul cu flori, aceasta nu înseamnă automat că ele nu există. Există, dar nu sunt deductibile fiscal și chiar dacă nu sunt deductibile fiscal nu pot fi considerate în categoria venituri. Procesele verbale de perisabilități deținute de întreprinderea familială nu au fost solicitate de organele de inspecție fiscală, mergându-se din start pe ideea că diferența de stoc este marfă vândută și neînregistrată. De ce nu s-a procedat invers considerându-se diferența de stoc perisabilitate, ceea ce era și conform realității și nu marfă vândută și neînregistrată.

Contestatară depune la dosarul contestației liste de perisabilități pentru anii 2009 și 2010 și solicită luarea în considerare a acestor documente și modificarea deciziei de impunere nr. ../31.01.2013.

În Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ../15.03.2013 organele de inspecție fiscală precizează faptul că verificarea s-a făcut pe baza

documentelor contabile puse la dispoziție pe durata controlului, inclusiv la discuția finală, contribuabilul nu a prezentat documente contabile referitoare la perisabilitățile invocate.

La dosarul cauzei se află în copie declarația doamnei WW în care aceasta, la punctul 3 – Alte aspecte de declarat – precizează “am pus toate documentele la dispoziție”.

**În drept,**

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la art. 48 „Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă” reglementează următoarele:

„(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

(...)

e) pierderile privind bunurile perisabile, în limitele prevăzute de actele normative în materie;

(...)

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

(...)

j) cheltuielile privind bunurile constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, dacă inventarul nu este acoperit de o poliță de asigurare;(...).”

Având în vedere dispozițiile legale mai sus invocate, rezultă că în cazul pierderilor privind bunurile perisabile *cheltuiala aferentă acestora este deductibilă la calculul venitului impozabil doar în limitele prevăzute de actele normative în materia perisabilităților aplicabile activităților economice desfășurate de întreprinderile individuale.*

De asemenea, în cazul bunurilor constatate lipsă din gestiune sau degradate calitativ și care sunt neimputabile și neacoperite de o poliță de asigurare *cheltuiala aferentă acestora nu este deductibilă ca calculul venitului impozabil.*

Prin Decizia de impunere nr. ../31.01.2013 organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe de impozit pe venit rezultate din considerarea diferențelor de stoc în minus ca venituri impozabile pentru care s-au calculat și cheltuieli cu marfa deductibile.

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală motivând că aceste diferențe reprezintă în fapt perisabilități datorate specificului activității, respectiv comerțul cu flori, și depune în susținerea contestației liste cu perisabilități pentru anii 2009 și 2010, documente pe care nu le-a prezentat organelor de inspecție fiscală în timpul desfășurării inspecției fiscale.

Petenta nu face nicio referire la celelalte diferențe de bază impozabilă stabilite de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. ../31.01.2013 contestată, solicitând modificarea deciziei de impunere contestate doar prin luarea în considerare a listelor de perisabilități, ca probe noi prezentate organului fiscal.

În Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ../15.03.2013 organele de inspecție fiscală precizează faptul că verificarea s-a făcut pe baza documentelor contabile puse la dispoziție pe durata controlului, inclusiv la discuția

finală, contribuabilul neprezentând documente contabile referitoare la perisabilitățile invocate.

În speță sunt aplicabile și prevederile art. 213 alin.(1) și alin.(4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, care stipulează:

*„(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*

*(...)*

*(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”*

Din textele de lege mai sus prezentate se retine ca, petenta poate depune în susținerea cauzei documente și probe noi, chiar dacă acestea nu au fost analizate anterior de organele de inspecție fiscală. Organul de soluționare a contestației analizează contestația în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei, oferind posibilitatea organului de inspecție fiscală să se pronunțe asupra noilor probe depuse de contestator în susținerea cauzei.

*Întrucât petenta depune documente noi în susținerea contestației care pot avea influență asupra impozitului pe venit datorat pentru anii 2009 și 2010, se impune desființarea actului administrativ fiscal atacat, pentru a se analiza veridicitatea și realitatea acestor documente și a se determina influența acestora asupra bazei impozabile.*

Având în vedere cele mai sus precizate, întrucât din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă o altă situație de fapt decât cea constatată de organele de inspecție fiscală, în speță se va face aplicațiunea art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”,*

coroborat cu alin.(3<sup>1</sup>) al aceluiași articol și cu punctele 11.5, 11.6 și 11.7 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

*„11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.*

*11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect*

al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

De asemenea, potrivit art.7 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

(3) Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

(5) Organul fiscal îndrumă contribuabilul în aplicarea prevederilor legislației fiscale. Îndrumarea se face fie ca urmare a solicitării contribuabililor, fie din inițiativa organului fiscal.”

Având în vedere cele prezentate, în temeiul art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se va desființa Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ./31.01.2013 pentru anii 2009 și 2010 prin care s-a stabilit o diferență de impozit pe venit în sumă de 3.531 lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, să procedeze la reanalizarea bazei impozabile, în conformitate cu prevederile legale în vigoare, susținerile contestatarei, documentele depuse în susținerea contestației și reținerile din prezenta decizie.

**2. Referitor la susținerea contestației potrivit căreia consideră nelegală extinderea inspecției fiscale pentru tot anul 2011 neexistând aviz de inspecție fiscală până la data de 31.12.2011, Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Biroul soluționare contestații este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au efectuat verificarea impozitului pe venit pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2011 la ÎI WW fără transmiterea avizului de inspecție fiscală pentru extinderea inspecției fiscale pentru anul 2011.**

Organul de soluționare a contestației reține următoarele:

În data de 15.09.2011 a fost comunicat ÎI WW avizul de inspecție fiscală nr. .../14.09.2011, contribuabila fiind informată că începând cu data de 26.09.2011 va face obiectul unei inspecții fiscale pentru impozitul pe venit pentru perioada 03.03.2009 – 31.12.2010.

În contestație petenta precizează că în vederea efectuării controlului în luna septembrie 2011 a pus la dispoziția organului de inspecție fiscală documentele solicitate. Ulterior documentele i-au fost returnate comunicându-i-se verbal că va fi chemată în vederea efectuării inspecției fiscale la o altă dată.

La dosarul contestației este anexată în copie invitația nr. ../22.01.2013, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, adresată doamnei WW în calitate de reprezentant legal al ÎI WW, în care se precizează că se revine la avizul nr. ../14.09.2011 cu rugămintea de a se prezenta la sediul D.G.F.P. în data de 28.01.2013, cu actele și documentele contabile aferente perioadei 03.03.2011 – 31.12.2011, în vederea efectuării inspecției fiscale.

În cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. ../31.01.2013 se precizează că perioada supusă verificării pentru impozitul pe venit este 03.03.2009 – 31.12.2011.

În contestație petenta menționează că la data emiterii avizului de inspecție fiscală nu putea fi cuprinsă ca perioadă ce urmează a fi verificată întregul an 2011, avizul fiind emis în data de 14.09.2011, iar până la data controlului (ianuarie 2013) nu a mai fost emis alt aviz de inspecție fiscală.

În Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr../15.03.2013, se precizează că motivele invocate în contestație privind aspectele procedurale, „nu reglementează modul de determinare, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale, respectiv cu stabilirea diferențelor de obligații fiscale reprezentând impozit pe venit și accesoriilor aferente”.

În speță sunt aplicabile prevederile art. 101 și art. 102 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*„Art. 101*

***Avizul de inspecție fiscală***

*(1) Înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul fiscal are obligația să înștiințeze contribuabilul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală.*

*(2) După primirea avizului de inspecție fiscală, contribuabilul poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate, amânarea datei de începere a inspecției fiscale. Amânarea se aprobă sau se respinge de către organul fiscal prin decizie. În cazul în care organul fiscal a admis cererea de amânare a inspecției fiscale, comunică contribuabilului data la care a fost reprogramată inspecția fiscală.*

*(3) Avizul de inspecție fiscală cuprinde:*

- a) temeiul juridic al inspecției fiscale;*
- b) data de începere a inspecției fiscale;*
- c) obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;*
- d) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale.*

*Art. 102*

***Comunicarea avizului de inspecție fiscală***

*(3) Avizul de inspecție fiscală se comunică la începerea inspecției fiscale în următoarele situații:*

*(...)*

*c) pentru extinderea inspecției fiscale la perioade, impozite, taxe și contribuții, altele decât cele cuprinse în avizul de inspecție fiscală.”*

Având în vedere cele de mai sus, faptul că avizul de inspecție fiscală se comunică la începerea inspecției fiscale în situația extinderii perioadei supuse inspecției fiscale și luând în considerare prevederile pct. 9.3. din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală care stipulează că **“Organul de soluționare competent va verifica existența excepțiilor de procedură și, mai apoi, a celor de fond, înainte de a proceda la soluționarea pe fond a contestației”**, în temeiul art. 216 alin. (3) și alin. (3<sup>1</sup>) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora *“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”*, se va desființa Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ../31.01.2013 pentru anul 2011 prin care s-a stabilit o diferență de impozit pe venit în sumă de .... lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă, să reanalizeze situația în funcție de rețineri, documente, argumente și dispozițiile legale aplicabile în speță, ținând seama și de celelalte argumente și probe ale întreprinderii individuale contestatoare.

În cauză sunt aplicabile și prevederile punctelor 11.5, 11.6 și 11.7 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

*„11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.*

*11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.*

*11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”*

### **Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de ... lei aferente impozitului pe venit**

Întrucât la capetele de cerere 1 și 2 ale considerentelor prezentei decizii de soluționare a contestației s-a dispus desființarea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ../31.01.2013 prin care s-a stabilit o diferență de impozit pe venit în sumă de ... lei, pe cale de consecință se va desființa Decizia de impunere nr. ../31.01.2013 și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de .. lei aferente impozitului pe venit, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul”.

Pentru considerentele arătate și în temeiul pct. 11.5, pct. 11.6 și pct.11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011, art. 210, art.216 alin.(3) și art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

### **DECIDE:**

Desființarea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ../31.01.2013 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală pentru suma de .. lei, reprezentând:

- ... lei – impozit pe venit;
- ... lei – dobânzi și penalități de întârziere,

urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă, să reanalizeze situația în funcție de rețineri, documente, argumente și dispozițiile legale aplicabile în speță.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată la Tribunalul în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor art.11 alin.(1) lit.a), respectiv art.10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare.